

RB MAGAZINE

Wrzesień (91)/2022

**SPOTKANIA RB Z PRZEDSIĘBIORCAMI:
07.10 KATOWICE**

**NOWA USTAWA DEWELOPERSKA
- VOL 2. UMOWA REZERWACYJNA**

**NADUŻYWANIE TYMCZASOWEGO
ARESztOWANIA W POLSCE**

MATEUSZ KRAWCZYŃSKI

**WPROWADZENIE GRUP VAT
– ZAGROŻENIA I SZANSE**

ISSN 0239-2313



9 770239 231643 >

Przekształcenie spółki komandytowej w spółkę jawną, krok po kroku

Projekt opodatkowania spółek komandytowych podatkiem dochodowym od osób prawnych (CIT) ma wejść w życie już od 01.01.2021 roku. Aby zabezpieczyć swoją działalność, zadbaj o przekształcenie formy działalności.

Przekształcenie składa się z kilku kroków:

- 1. sporządzenie planu przekształcenia;**
- 2. podjęcie uchwały o przyjęciu planu przekształcenia;**
- 3. złożenie przez wspólników oświadczenia o uczestnictwie w spółce przekształcanej;**
- 4. dokonanie w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego wpisu przekształcanej spółki jawnej;**
- 5. złożenie wniosku o ogłoszenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym o przekształceniu spółki komandytowej w spółkę jawną.**

Zadbaj o przyszłość swojego biznesu.
Powierz profesjonalistom jego optymalizację.

al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa

T: 22 276 61 80, E: office@russellbedford.pl



Nasi specjaliści przeprowadzą dla ciebie uproszczone postępowanie przekształcenia działalności tak, aby była jak najbardziej opłacalna i jednocześnie zgodna ze znowelizowanym prawem.



6

WPROWADZENIE GRUP VAT - ZAGROŻENIA I SZANSE

Mateusz Krawczyński

10

NOWA USTAWA DEWELOPERSKA - VOL 2. UMOWA REZERWACYJNA

Oliwia Wójcik,



18

NADUŻYWANIE TYMCZASOWEGO ARESztOWANIA W POLSCE

Katarzyna Kołbuś,



Wrzesień / 2022

AKTUALNOŚCI

Spotkania RB z przedsiębiorcami: 07.10 Katowice	4
--	---

TEMAT NUMERU

Wprowadzenie grup VAT – zagrożenia i szanse	6
---	---

PODATKI

Nowa ustawa deweloperska – vol 2. Umowa rezerwacyjna.....	10
--	----

Wynagrodzenie członków zarządu sp. z o.o. za 2021 r. wypłacone w 2022 r. – opodatkowane na zasadach 2022 r., ale bez składki zdrowotnej	12
--	----

Rozliczenia CIT w związku z przekształceniem spółki komandytowej w spółkę jawną	14
--	----

Zaświadczenie o niezaleganiu w podatkach już wkrótce bez zbędnych formalności.	16
--	----

Zmiany w zakresie dokumentowania transakcji z rajami podatkowymi, uchylenie obowiązku dokumentacyjnego w zakresie pośrednich transakcji rajowych – projekt skierowany do Sejmu	17
--	----

PRAWO

Nadużywanie tymczasowego aresztowania w Polsce.....	18
--	----

Nowelizacja Kodeksu Spółek Handlowych 2022 – prawo grup spółek.....	19
--	----

Polskie przepisy dotyczące poboru danych przez służby niezgodne z Konstytucją i prawem unijnym	20
--	----

Informacje zawarte w tej publikacji są tylko dla celów informacyjnych i nie stanowią profesjonalnego doradztwa z zakresu księgowości, podatków, biznesu czy porad prawnych. Ustawy i przepisy zmieniają się szybko, więc informacje zawarte w niniejszym dokumencie mogą nie być kompletne i aktualne. Proszę skontaktować się z profesjonalnym doradcą przed podjęciem jakichkolwiek działań na podstawie zawartych informacji.



PODATKI

Nowa ustawa
deweloperska – vol 2.
Umowa rezerwacyjna

10

WRZESIEŃ NR 9 (91) 2022

RB Magazine
al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa
tel. 22 276 61 84
www.russellbedford.pl

Wydawca

 **Russell Bedford**
taking you further

Redaktor Prowadząca
Katarzyna Kolbus
katarzyna.kolbus@russellbedford.pl

Reklama
e-mail: marketing@russellbedford.pl

Projekt i skład
DOCE System Solutions sp. z o.o.
ul. Rondo Mogiłskie 1
31-516 Kraków
www.doce.com.pl | 662311844

SZANOWNI PAŃSTWO

JEDNYM Z NAJWAŻNIEJSZYCH TEMATÓW POPRZEDNIEGO MIESIĄCA BYŁO POJAWIENIE SIĘ WSTĘPNYCH USTALEŃ DOTYCZĄCYCH GRUP VAT W RAMACH POLSKIEGO ŁADU. NIESTETY TEMAT TEN WCIĄŻ JEST PEŁEN NIEJASNOŚCI.

Na wzór podatkowej grupy kapitałowej w podatku CIT – grupy, które już w ten sposób funkcjonują na gruncie podatku od osób prawnych mogą od tego roku tworzyć grupy VAT. Pozostałe podmioty będą mogły tak funkcjonować od 2023 roku i tym samym w Polsce powstaje nowy rodzaj podatnika. W grupę mogą się wiązać podmioty powiązane finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie. Po zawarciu umowy wybierają przedstawiciela i korzystają z ulżenia, jakim jest jeden JPK_VAT7. O innych zaletach, ale też wadach tego rozwiązania można przeczytać w tym numerze w artykule autorstwa Mateusza Krawczyńskiego.

Kontynuujemy również temat zmian w prawie deweloperskim. Oliwia Wójcik tym razem przygląda się bliżej umowie rezerwacyjnej. Śledzimy reakcje na tworzone prawo w 3 sektorze, a tutaj pojawia się zwykle wiele ciekawych uwag, a także raportów, które wskazują na pewne niedociągnięcia. Tym razem

organizacja Warsaw Enterprise Institute alarmuje w temacie nadużywania aresztowania tymczasowego w Polsce.



Katarzyna Kołbuś

Redaktor prowadząca
Russell Bedford

Spotkania RB z przedsiębiorcami: 07.10 Katowice

W imieniu Russell Bedford Poland Sp. z o.o. i RB Restrukturyzacje S.A. zapraszamy na spotkanie z cyklu Spotkania RB z przedsiębiorcami, które odbędzie się w dniu 7 października 2022 roku w katowickiej siedzibie firmy przy ul. Lompy 14.

Tematami przewodnimi będą planowane zmiany w zasadach opodatkowania dochodów przedsiębiorstw oraz rozwiązania z zakresu prawa restrukturyzacyjnego.

Podczas krótkich wystąpień doradcy Russell Bedford Poland wyjaśnią Państwu istotne kwestie związane z planowanymi zmianami w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych oraz wskażą na możliwości wsparcia przedsiębiorstw znajdujących się w trudnej sytuacji finansowej dostępne na gruncie przepisów

ustawy prawo restrukturyzacyjne. Po wystąpieniach możliwe są indywidualne konsultacje z doradcami (ok. 30 min).

Prosimy o wcześniejszą rezerwację ze względu na ograniczoną liczbę miejsc. Uczestnictwo w spotkaniu i konsultacjach jest bezpłatne. W sprawie rezerwacji udziału w spotkaniu oraz konsultacjach prosimy kontaktować się z sekretariatem, tel. 32 7313420, mail katowice@russellbedford.pl

**Spotkania RB
z przedsiębiorcami
Katowice /07.10**



ZGŁOŚ UDZIAŁ
katowice@russellbedford.pl

Program spotkania:

Część I (10.00-11.00) prowadzący: dr Andrzej Dmowski

- Zmiany w zasadach opodatkowania dochodów osób prawnych (projekt ustawy z dnia 24 sierpnia 2022 r.).
- Zmiany w estońskim CIT.
- Zmiany w podatku u źródła.
- Transakcje z podmiotami powiązanymi.
- Zmiany w zakresie minimalnego podatku CIT.
- Likwidacja przepisów o „ukrytych dywidendach”.

Część II (11.30-12.30) prowadzący Leszek Dutkiewicz

- Postępowanie o zatwierdzenie układu – najszybsza droga do układu z wierzycielami.
- Stan niewypłacalności a stan zagrożenia niewypłacalnością.
- Właściwy moment rozpoczęcia restrukturyzacji.
- Postępowanie o zatwierdzenie układu – zasady rozpoczęcia, ramy czasowe.
- Pozycja dłużnika i wierzycieli w trakcie trwania postępowania (m.in. zawieszenie egzekucji).
- Korzyści możliwe do uzyskania w zatwierdzonym układzie.
- Elektroniczny Krajowy Rejestr Zadłużenia 2022 – funkcjonowanie systemu i konsekwencje.

Część III (12:30 – 14:30) – indywidualne konsultacje.

Zostań z nami i śledź kolejne spotkania w Warszawie, Katowicach i Bydgoszczy.



Wprowadzenie grup VAT – zagrożenia i szanse

KRAWCZYŃSKI

Młodszy konsultant podatkowy
russellbedford

W przepisach ustawy wdrażającej Polski Ład 1.0 (ustawa z dnia 29 października 2021 r.) wprowadzono do ustawy o VAT nowy rozdział 2b – opodatkowanie w grupie VAT. Celem proponowanego przez resort finansów rozwiązania ma być umożliwienie podmiotom powiązanym spełniającym kryteria pod kątem relacji finansowych, ekonomicznych i organizacyjnym wspólnego rozliczania dla potrzeb podatku VAT. Omawiane przepisy wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2023 r. Pierwotnie miało to nastąpić od 1 lipca 2022 r., jednak ustawą z dnia 9 czerwca 2022 r. – tzw. Polski Ład 2.0 – przedłużono ten termin.

Grupa VAT ma za zadanie znacznie uprościć rozliczenia pomiędzy jej członkami oraz zwiększyć efektywność finansową współpracy podmiotów z grupy. Opisywane narzędzie będzie miało charakter dobrowolny.

Nawiązując do ww. relacji, przykładowo, w przypadku powiązania finansowego przyjęte zostało kryterium 50% udziału kapitałowego. Chodzi o to żeby jeden z podatników posiadał bezpośrednio ponad 50% udziałów lub

akcji w kapitale zakładowym lub ponad 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub ponad 50% prawa do udziału w zysku, każdego z pozostałych podatników będących członkami tej grupy.

Powiązanie nie może mieć więc charakteru pośredniego. To już na wstępie ogranicza grono spółek, które mogą tworzyć grupy VAT. Dodatkowo, warunek istnienia powiązań finansowych, ekonomicznych i organizacyjnych pomiędzy członkami grupy VAT musi być spełniony nieprzerwanie przez okres, w jakim ta grupa posiada status jednego podatnika.

Ponadto, grupa VAT nie może być rozszerzona o innych członków ani pomniejszona o któregośkolwiek z członków wchodzących w jej skład. Oznacza to niezmienną liczbę podmiotów wchodzących w skład grupy w czasie jej trwania. Z jednej strony z pewnością takie rozwiązanie powinno ułatwić kontrolę grupy VAT przez organy podatkowe, natomiast z drugiej strony wydaje się że to podejście nieco zbyt sztywne z uwagi na bogactwo życia gospodarczego.

Obecnie, czynności dokonywane w ramach podmiotów powiązanych są dokumentowane fakturami VAT, a każdy z nich składa odrębny plik JPK_VAT, który zawiera w sobie część deklaracyjną i ewidencyjną.

Dyrektywa VAT uprawnia państwa członkowskie do wprowadzenia przepisów umożliwiających tworze-

nie grup VAT w prawie krajowym. Funkcjonowanie grup VAT wprowadziło już 18 państw UE. Pomimo istnienia analogicznego mechanizmu czyli Podatkowych Grup Kapitałowych (PGK) na gruncie podatku CIT, w podatku VAT koncepcja rozliczeń grupowych dotychczas w ogóle w Polsce nie funkcjonowała. Wiąże się to ze żmudną koniecznością fakturowania transakcji wewnątrz grupy uwzględniając przepisy dotyczące podmiotów powiązanych, co dodatkowo utrudnia prowadzenie działalności.

Co więcej, Ministerstwo Finansów ocenia że brak możliwości zawiązywania grup VAT zniechęca podatników do tworzenia PGK na gruncie podatku CIT. Jak wynika z danych ministerialnych za lata 2010–2016 w Polsce zarejestrowano tylko 160 PGK, zaś w Belgii grup VAT w 2016 r. działało 2675.

Warunków ciąg dalszy

Grupę VAT mogą utworzyć podatnicy:

1. posiadający siedzibę na terytorium Polski lub
2. nieposiadający siedziby na terytorium Polski, w zakresie,

w jakim prowadzą działalność gospodarczą na terytorium Polski za pośrednictwem oddziału położonego na terytorium Polski.

Oznacza to więc, że grup VAT nie będą mogły tworzyć podmioty powiązane z różnych krajów, na przykład w przypadku gdy spółka matka prowadzi działalność w Niemczech, a spółki córki w Polsce. Wspólne zagraniczne rozliczenia na gruncie VAT będą mogły odbywać się zatem na poziomie oddziałów, gdy spółka z siedzibą w Polsce posiada oddział w innym państwie członkowskim UE lub na odwrót.

Do powstania grupy VAT konieczne będzie zawarcie umowy o jej utworzeniu w formie pisemnej. Musi ona zawierać co najmniej:

- nazwę grupy VAT z dodatkowym oznaczeniem „grupa VAT” lub „GV”;
- dane identyfikacyjne podatników tworzących grupę VAT, w tym dane dotyczące oddziału w przypadku podatnika nieposiadającego siedziby na terytorium kraju oraz wysokość kapitału zakładowego każdego z tych podatników;

- wskazanie przedstawiciela grupy VAT wyznaczonego spośród jej członków;
- dane identyfikacyjne udziałowców (akcjonariuszy) i wysokości ich udziału w kapitale zakładowym podatników tworzących grupę, posiadających co najmniej 50% udziałów (akcji) w kapitale zakładowym tych podatników.

Zgłoszenia grupa VAT będzie dokonywała za pośrednictwem formularza VAT-R (obecnie funkcjonujący druk zaktualizowany na potrzeby nowych przepisów), do którego dołączana ma być umowa powołania grupy. Po jej zarejestrowaniu nastąpi wykreślenie poszczególnych członków grupy z rejestru podatników VAT. Jednocześnie w wykazie podatników VAT czynnych znajdą się dane grupy VAT. Umowa będzie zawierana na co najmniej 3 lata, z możliwością jej przedłużenia na 30 dni przed terminem jej wygaśnięcia. Wówczas nastąpi konieczność dopełnienia formalności w postaci przedstawienia nowej umowy.

Przez przedstawiciela grupy VAT będzie się rozumiało podmiot reprezentujący ją w zakresie praw i obowiązków grupy.

Właściwym organem podatkowym ma być naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla przedstawiciela grupy VAT.

Wprowadzenie grup VAT – korzyści

Zasadniczy charakter dla funkcjonowania grup VAT ma mieć regulacja przewidująca, że dostawy towarów i świadczenia usług przez podmioty należące do grupy VAT nie będą stanowić czynności podlegających opodatkowaniu VAT. Oznacza to neutralność podatkową wewnątrz grupy VAT.

Z charakteru grupy VAT wynika również, że dostawy towarów i świadczenia usług przez podmiot należący do grupy w stosunku do podmiotu do niej nienależącego uważa się za dokonane przez tę grupę i odwrotnie.

Lista dalszych korzyści to m.in.:

- ograniczenie obowiązków administracyjnych - np. mniej dokumentów do analizy dzięki mniejszej liczbie plików JPK_VAT;
- brak faktur wewnętrznych w ramach grupy (wystarczy wystawienie noty księgowej);
- korzystny wpływ na płynność fi-

nansową należących do niej podmiotów – uzyskanie od razu całego zwrotu podatku naliczonego zamiast jego zwrotu poszczególnym członkom w różnym terminie;

- oszczędności wynikające z braku opodatkowania VAT czynności wykonywanych pomiędzy podmiotami z grupy VAT – zniwelowanie braku neutralności VAT w przypadku podmiotów nie posiadających pełnego prawa do odliczenia podatku naliczonego;
- dla obrotów wewnątrzgrupowych zostanie wyłączone stosowanie mechanizmu podzielonej płatności.

Wprowadzenie grup VAT – zagrożenia

Oprócz wskazanych wcześniej korzyści należy również przyjrzeć się następującym konsekwencjom wynikającym z utworzenia grupy VAT: odpowiedzialności solidarnej członków grupy VAT, proporcji VAT oraz obowiązkach związanych z ewidencjonowaniem transakcji pomiędzy podmiotami w grupie.

Odpowiedzialność solidarna podmio-

tów wchodzących w skład grupy VAT oznacza wspólną odpowiedzialność za jej zobowiązania z tytułu podatku VAT należne za okres funkcjonowania tej grupy. Trzeba jednak wziąć pod uwagę, że odpowiedzialność ta będzie występować również po zakończeniu tego okresu.

Warto wspomnieć, że każdy z podmiotów tworzących grupę będzie musiał liczyć proporcję VAT we własnym zakresie. Oznacza to, że każdy podmiot wchodzący w jej skład będzie traktowany w tej kwestii niezależnie.

Co więcej, ustalana będzie również wspólna proporcja dla całej grupy VAT w przypadkach gdy nie będzie możliwe określenie kwot podatku naliczonego w stosunku do czynności mieszanych (umożliwiających prawo do odliczenia VAT i nieumożliwiających – dokonywanie czynności zwolnionych z VAT/nieopodatkowanych VAT) w odniesieniu do poszczególnych członków grupy. Sprawia to, że zasady odliczenia podatku naliczonego dla podmiotów rozliczających się proporcją mogą stać się skomplikowane i rodzą już od początku wiele wątpliwości.

Brak opodatkowania transakcji pomię-

dzy podmiotami w grupie VAT nie będzie oznaczał braku konieczności odpowiedniego ewidencjonowania tych transakcji. Zbędnym wydaje się formalizm w postaci konieczności rejestrowania transakcji w grupie w sytuacji, w której obroty pomiędzy spółkami tworzącymi grupę VAT będą rejestrowane w ich księgach rachunkowych dostępnych organom podatkowym na żądanie w formie pliku JPK_KR.

Podsumowując

Można stwierdzić, że dotychczasowe obowiązki administracyjne zostaną zastąpione nowymi. Oznacza to, że pracy w tym zakresie zapewne nie ubędzie, choć wydaje się że patrząc całościowo implementacja grup VAT powinna przynieść więcej korzyści niż szkód tym bardziej, że ustawodawca zrezygnował z konieczności powiązania grup VAT z PGK. Należy podkreślić, że resort finansów zdecydował się na wytłumaczenie pojawiających się wątpliwości w objaśnieniach podatkowych. Na ten moment dostępny jest ich projekt, którego ostateczna wersja pojawi się wkrótce po zakończeniu konsultacji społecznych.

Przykładowo, póki co nadal nie wiado-

mo czy moc ochronna interpretacji podatkowej uzyskanej w trakcie trwania grupy VAT po utracie przez nią statusu jako podatnika VAT będzie nadal obowiązywała dla każdego z jej członków.

W efekcie, po wyjaśnieniu istniejących niejasności, które zapewne zostaną ostatecznie doprecyzowane za pomocą interpretacji podatkowych/orzecznictwa sądów administracyjnych, można przewidywać że wdrożenie grup VAT będzie rozważane przez sporą liczbę podatników.

Nowa ustawa deweloperska – vol 2. Umowa rezerwacyjna

1 lipca 2022 r. weszła w życie tzw. nowa ustawa deweloperska, która uchyla dotychczas obowiązującą ustawę z dnia 16 września 2011 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego. Jedną z kluczowych zmian w porównaniu z dotychczas obowiązującymi przepisami jest wprowadzenie regulacji dotyczących umowy rezerwacyjnej.



Oliwia Wójcik,

Radca prawny,
Russell Bedford Poland.

Ustawa z dnia 20 maja 2021 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego oraz Deweloperskim Funduszu Gwarancyjnym, czyli tzw. nowa ustawa deweloperska, wchodzi w życie dnia 1 lipca 2022 r. Jedną z kluczowych zmian w porównaniu z uchylaną przez nową ustawę deweloperską ustawą z dnia 16 września 2011 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego (ustawa deweloperska), jest uregulowanie zasad i trybu zawierania oraz treści umowy rezerwacyjnej, która – pomimo szerokiego funkcjonowania w praktyce obrotu nieruchomości na rynku deweloperskim – nie była przewidziana przez dotychczasowe przepisy o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego. W uzasadnieniu do projektu ustawy (druk nr 985) wskazywano przede wszystkim, że brak regulacji w zakresie umów rezerwacyjnych może stanowić potencjalne

źródło zagrożeń interesów nabywcy, gdyż istnieje ryzyko utraty wpłacanych przez nabywcę pieniędzy tytułem opłat rezerwacyjnych, jak również na deweloperze nie ciąży obowiązek przedkontraktowe w postaci obowiązkowego doręczenia nabywcy prospektu informacyjnego. Przepisy dotyczące umowy rezerwacyjnej zawarte zostały w art. 29-34 nowej ustawy deweloperskiej.

W świetle nowej ustawy deweloperskiej umowa rezerwacyjna to umowa między deweloperem albo przedsiębiorcą innym niż deweloper (o którym mowa w art. 4 nowej ustawy deweloperskiej), a osobą zainteresowaną ofertą sprzedaży (rezerwujący), której przedmiotem jest zobowiązanie do czasowego wyłączenia z oferty sprzedaży lokalu mieszkalnego albo domu jednorodzinnego wybranego przez rezerwującego. Założyć można, że umowa rezerwacyjna będzie poprze-

dzać zawarcie przede wszystkim umowy deweloperskiej, niemniej jednak będzie ona mogła poprzedzać niemal każdą umowę między nabywcą a deweloperem albo przedsiębiorcą innym niż deweloper przewidzianą w nowej ustawie deweloperskiej, przy czym będzie ona miała charakter fakultatywny.

Umowa rezerwacyjna będzie musiała zostać zawarta w formie pisemnej pod rygorem nieważności i powinna określać w szczególności takie elementy, jak: strony, miejsce i data zawarcia umowy, cena lokalu mieszkalnego albo domu jednorodzinnego wybranego przez rezerwującego z oferty sprzedaży, wysokość opłaty rezerwacyjnej, jeżeli taka opłata została przewidziana przez strony, okres, na jaki lokal mieszkalny albo dom jednorodzinny wybrany przez rezerwującego będzie wyłączony z oferty sprzedaży, określenie usytuowania lokalu mieszkalnego w budynku, określenie po-

wierzchni użytkowej lokalu mieszkalnego albo domu jednorodzinnego, powierzchni i układu pomieszczeń.

Umowa rezerwacyjna wydaje się szczególnie istotna z punktu widzenia zainteresowanych ofertą sprzedaży, którzy zakup lokalu mieszkalnego albo domu jednorodzinnego planują finansować poprzez kredyt. Mianowicie, umowa rezerwacyjna będzie zawierana na czas określony, przy czym w przypadku ubiegania się przez rezerwującego o kredyt czas ten powinien uwzględniać okres niezbędny do uzyskania decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu.

Strony umowy rezerwacyjnej będą mogły również ustalić, że zobowiązanie wynikające z tej umowy ma być związane z obowiązkiem zapłaty opłaty rezerwacyjnej, która ma być zaliczana na poczet ceny nabycia praw wynikających z umowy między nabywcą a deweloperem. W przypadku zawarcia tej umowy, deweloper będzie przekazywał, nie później niż w terminie 7 dni od dnia zawarcia umowy, opłatę rezerwową na mieszkaniowy rachunek powierniczy prowadzony dla przedsięwzięcia deweloperskiego lub zadania inwestycyjnego. Nowa ustawa deweloperska, co ocenić należy jako rozwiązanie słuszne, określa także maksymalną wysokość opłaty rezerwacyjnej. Opłata ta nie będzie mogła przekraczać 1% ceny lokalu mieszkalnego albo domu jednorodzinnego określonej w prospekcie informacyjnym. Co więcej, opłata ma być niezwłocznie zwracana w przypadku, gdy rezerwujący nie uzyskał pozytywnej decyzji kredytowej lub przy-

rzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej, gdy deweloper albo przedsiębiorca inny niż deweloper nie wykonuje zobowiązania wynikającego z umowy rezerwacyjnej (w tym przypadku opłata rezerwacyjna ma podlegać zwrotowi w podwójnej wysokości), a także gdy deweloper dokonał zmiany w prospekcie informacyjnym lub jego załącznikach bez poinformowania rezerwującego. Opłata rezerwacyjna będzie zwracana w podwójnej wysokości także w przypadku, gdy deweloper albo przedsiębiorca inny niż deweloper nie usunie wad zgłoszonych do protokołu odbioru i nabywca nie przystąpi do podpisania umowy przenoszącej własność nieruchomości, co dotyczyć jednak będzie wyłącznie sytuacji, gdy umowa rezerwacyjna będzie poprzedzała określony rodzaj umowy z deweloperem lub przedsiębiorcą innym niż deweloper. Jak zasygnalizowano powyżej w kontekście okoliczności uzasadniających zwrot opłaty rezerwacyjnej, w trakcie trwania umowy rezerwacyjnej deweloper będzie zobowiązany do informowania rezerwującego o zmianach wprowadzonych w prospekcie informacyjnym lub jego załącznikach w sposób umożliwiający ich zidentyfikowanie, wskazując czego dotyczy zmiana. Powyższe zobowiązanie nie dotyczy jednak zmian prospektu informacyjnego związanych z ujawnieniem roszczeń wynikających z umowy deweloperskiej lub innych, określonych umów między nabywcą a deweloperem, oraz roszczeń o ustanowienie hipoteki przez nabywców na rzecz banków.

Opłata rezerwacyjna będzie zwracana w podwójnej wysokości także w przypadku, gdy deweloper albo przedsiębiorca inny niż deweloper nie usunie wad zgłoszonych do protokołu odbioru i nabywca nie przystąpi do podpisania umowy przenoszącej własność nieruchomości, co dotyczyć jednak będzie wyłącznie sytuacji, gdy umowa rezerwacyjna będzie poprzedzała określony rodzaj umowy z deweloperem lub przedsiębiorcą innym niż deweloper.

Wynagrodzenie członków zarządu sp. z o.o. za 2021 r. wypłacone w 2022 r. – opodatkowane na zasadach 2022 r., ale bez składki zdrowotnej

Z początkiem 2022 r. po wejściu w życie tzw. Polskiego Ładu obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych zaczęły podlegać osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, a więc również członkowie zarządu, którzy otrzymują z tego tytułu wynagrodzenie.

Jednocześnie wysokość składki zdrowotnej od 2022 r. nie podlega już odliczeniu od podatku dochodowego, jak miało to miejsce do końca 2021 r. Powyższe spowodowało, że wysokość realnego opodatkowania wynagrodzenia członków zarządu powołanych do sprawowania tej funkcji znacząco wzrosło i nie było już tak korzystne jak miało to miejsce do końca 2021 r.

Ustawodawca w 2022 r. wprowadził jednak dalsze zmiany w przepisach podatkowych i z początkiem lipca 2022 r. dokonał między innymi obniżenia stawki podatku dochodowego od osób fizycznych w I progu podatkowym skali podatkowej (dochód nie przekraczający 120 tysięcy złotych) do 12%, a więc aż o 5 punktów procentowych. Biorąc pod uwagę to, że do wynagrodzenia członków zarządu powołanych do pełnienia tej funkcji nie miała zastosowania tzw. ulga dla klasy średniej, która jednocześnie od lipca 2022 r. została zlikwidowana, zmiana ta znacząco wpłynęła na zmniejszenie realnego opodatkowania

wynagrodzenia dla członków zarządu.

Czy jest jednak możliwe wypłacenie wynagrodzenia członkom zarządu powołanych do pełnienia tej funkcji bez potrącania składki zdrowotnej w 2022 r.?

Co do zasady członkowie zarządu podlegają już obowiązkowo ubezpieczeniu zdrowotnemu i nie ulega wątpliwości, że wynagrodzenie należne za 2022 r. i wypłacone w tym roku będzie obciążone składką zdrowotną. Jednakże przepisy dają obecnie jeszcze możliwość pod pewnymi warunkami uniknięcia oskładkowania wynagrodzenia wypłaconego w 2022 r.

W przypadku wypłacenia wynagrodzenia członkowi zarządu za rok 2021 w 2022 r. dla opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych znajdą zastosowanie obecnie obowiązujące przepisy, a więc zostanie zastosowana skala podatkowa stawka podatkowa: w wysokości 12% (dochód do 120 tysięcy złotych) oraz 32% (dochód przekraczający 120 tysięcy złotych),

podatnik podatku dochodowego będzie mógł skorzystać z kwoty wolnej od podatku, która obecnie wynosi 30 tysięcy złotych oraz będzie mógł zastosować podstawowe koszty uzyskania przychodu, które wynoszą w skali roku maksymalnie 3000 zł. Stosowanie zasad opodatkowania obecnie obowiązujących do przychodów wypłaconych obecnie wynika z treści art. 12 ust. 1 oraz art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej u.p.d.o.f.), które określają przedmiot opodatkowania oraz moment powstania przychodu ze stosunku powołania, którym jest chwila otrzymania lub postawienia do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniędzy i wartości pieniężnych.

Po drugie w przypadku wskazanym powyżej dla określenia zasad naliczania składki zdrowotnej znajdą zastosowanie przepisy obowiązujące w 2021 r. (z chwili kiedy wynagrodzenie jest należne). Takie stanowisko przedstawił Zakład Ubezpieczeń Społecznych,

między innymi w Piśmie z dnia 7 kwietnia 2022 r. Centrala Zakładu Ubezpieczeń Społecznych DI/100000/43/381/2022, gdzie wskazał, iż „W przypadku, gdy osoba powołana do pełnienia funkcji przed 1 stycznia 2022 r. otrzyma w 2022 r. wynagrodzenie należne za okres wcześniejszy (tj. należne przed 2022 r.) to wynagrodzenie to nie powinno być uwzględniane w podstawie wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne, gdyż jest należnym za okres, w którym brak było tytułu do ubezpieczenia zdrowotnego dla takiej osoby. Wobec powyższego, od wynagrodzenia należnego za okres do 31 grudnia 2021 r., a wypłaconego w 2022 r. dla osoby powołanej do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, składka na ubezpieczenie zdrowotne nie powinna być naliczona i opłaconą.” Ponadto takie stanowisko zostało przedstawione w Poradniku „Polski Ład Co zmienia się w przepisach dotyczących rozliczania składki na ubezpieczenie zdrowotne od 1 stycznia 2022 r.”, gdzie zostało wskazane „Jeśli - jako osoba powołana do pełnienia funkcji przed 1 stycznia 2022 r. - otrzymasz w styczniu 2022 r. wynagrodzenie należne za grudzień lub wcześniejszy okres 2021 to wynagrodzenia tego płatnik nie będzie uwzględniał w podstawie wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne. Jest ono należne za okres, w którym nie było tytułu do ubezpieczenia” (Poradnik, s. 22-23).

Biorąc pod uwagę powyższe należy dojść do konkluzji, iż wynagrodzenie członka zarządu za 2021 r. wypłacone w 2022 r. będzie opodatkowane na zasadach skali podatkowej i nie będzie podlegać obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu, a więc w przypadku uzyskania dochodu nie przekraczającego 120 tysięcy złotych oraz zastosowania kwoty wolnej od podatku i kosztów uzyskania przychodu efektywna stawka podatku wyniesie 8,7%.

W celu wypłacenia wynagrodzenia członkowi zarządu za 2021 r., będzie konieczne podjęcie odpowiedniej uchwały przez Zgromadzenie Wspólników spółki.

Pamiętać należy jednakże, iż zgodnie z art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. wynagrodzenie wypłacane członkowi zarządu w 2022 r. za pełnienie funkcji w 2021 r. będzie należeć do tego samego źródła przychodu co wynagrodzenie wypłacone w 2022 r. za pełnienie funkcji w 2021 r., dlatego też w przypadku, gdy w 2022 r. było już wypłacane wynagrodzenie członkowi zarządu przychody te należy rozpatrywać łącznie przy ustaleniu czy zostanie przekroczony próg podatkowy 120 tysięcy złotych określony w art. 27 u.p.d.o.f. i czy będzie mieć również zastosowanie wyższa stawka PIT – 32%.

Należy również zwrócić uwagę na to, że przedłużone zostały terminy na sporządzenie i zatwierdzenie sprawozdań finansowych m.in. spółek z o.o.,

w związku z czym często dopiero z końcem czerwca 2022 r. spółki poznały finalne wyniki finansowe za 2021 r., co stanowi dodatkowy argument za podjęciem uchwały wspólników o przyznaniu wynagrodzenia członkowi zarządu za 2021 r. obecnie.

Przy dokonywaniu wypłaty wynagrodzenia z tytułu pełnienia funkcji członka zarządu należy zwrócić uwagę na to, aby wysokość tego wynagrodzenia znalazła uzasadnienie w czynnościach dokonywanych przez członka zarządu, należy również zwrócić uwagę na postanowienia umowy spółki czy nie przewidują jakichś ograniczeń w tym zakresie.

Nieprzemyślane dokonanie takiej wypłaty wynagrodzenia może spowodować, że organy podatkowe uznają, że wynagrodzenie wypłacone członkowi zarządu nie będzie stanowić kosztu uzyskania przychodu dla spółki z o.o., dlatego też warto przed dokonaniem takiej wypłaty skonsultować się doradcą podatkowym.

Kamil Kwiatek
Aplikant adwokacki,
Russell Bedford Poland

Rozliczenia CIT w związku z przekształceniem spółki komandytowej w spółkę jawną

Od 1 stycznia 2021 r. przepisy ustawy o CIT znajdują zastosowanie do spółek komandytowych, które do 31 grudnia 2020 r. nie były podatnikami podatku CIT. Do tej zmiany były one atrakcyjne ze względu na formę prowadzenia działalności. Z uwagi na specyficzne uregulowanie kwestii odpowiedzialności wspólników nadal cieszą się sporym zainteresowaniem. Jednocześnie w obrocie gospodarczym zwiększyła się liczba transakcji przekształcenia spółek komandytowych w inne spółki osobowe (m.in. jawne), które nadal są transparentne podatkowo. W tym kontekście interesujące mogą być konsekwencje przekształcenia spółki komandytowej w spółkę jawną/partnerską w zakresie opodatkowania niepodzielonych zysków z lat ubiegłych.

Warto wspomnieć, że ustawodawca przewidział jednak zastosowanie specyficznego „okresu przejściowego” dla uzyskania przez spółkę komandytową statusu podatnika CIT od początku 2021 roku. Zgodnie z art. 12 ust. 1 Ustawy Nowelizującej spółki, które z dniem 1 stycznia 2021 r. uzyskały status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych mogły postanowić, że przepisy ustaw zmienianych stosuje się do nich oraz ich przychodów i kosztów począwszy od dnia 1 maja 2021 r. Wiele podmiotów skorzystało z takiej możliwości, dlatego nie dla wszystkich spółek komandytowych status podatnika CIT powstał w tym samym momencie, co również ma znaczenie dla omawianego tematu.

Rozszerzenie podatników CIT o spółki komandytowe doprowadziło do powstania pewnych wątpliwości co do skutków podatkowych, które to stały się tematyką wielu interpretacji indywidualnych. Jedną z interpretacji, w której w dość przej-

rzysty sposób zaprezentowano kwestię skutków podatkowych jest interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 18 maja 2021 roku o sygnaturze 0111-KDI-B1-2.4010.73.2021.4.MS.

We wniosku o interpretację zadano pytanie czy spółka komandytowa, która zgodnie z Ustawą Nowelizującą stała się podatnikiem podatku CIT, a następnie przekształci się w spółkę jawną będzie musiała opodatkować niepodzielone zyski z lat ubiegłych, a jeśli tak to od kiedy te zyski podlegają opodatkowaniu, jeśli spółka skorzystała z przepisów przejściowych i stała się podatnikiem podatku CIT od 1 maja 2021 roku.

Zgodnie z art. 551 § 1 ustawy KSH spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka akcyjna może być przekształcona w inną spółkę handlową. Proces przekształcenia się spółek jest

związany z sukcesją podatkową spółki przekształconej. Skutkiem takiego przekształcenia jest utrata podmiotowości prawnej, przez spółkę przekształcaną, natomiast spółka przekształcona uzyskuje podmiotowość prawną z dniem wpisu do rejestru sądowego. Proces przekształcania spółek prowadzi do wielu konsekwencji podatkowych.

Tematem interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z dnia 18 maja 2021 roku był zakres opodatkowania podatkiem dochodowym CIT zysków spółki z lat ubiegłych. Na gruncie art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. j ustawy o CIT, za przychody z zysków kapitałowych uważa się przychody z udziału w zyskach osób prawnych, stanowiące przychody faktycznie uzyskane z tego udziału, w tym wartość niepodzielonych zysków w spółce oraz wartość zysku przekazanego na inne kapitały niż kapitał zakładowy w spółce przekształcanej - w przypadku

przekształcenia spółki w spółkę niebędącą osobą prawną, z tym że przychód określa się na dzień przekształcenia. Co do zasady przekształcenie spółki będącej podatnikiem podatku CIT prowadzi do opodatkowania zysków niepodzielonych.

Ustawodawca wprowadzając przepisy przejściowe dał możliwość zastosowania do dochodów wspólników spółki komandytowej lub spółki jawnej uzyskanych z udziałów w zyskach z lat ubiegłych, tj. przed stanieniem się podatnikiem podatku CIT, przepisów ustaw obowiązujących przed dniem,

w którym taka spółka stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. Zatem zyski wygenerowane przed 1 stycznia 2021 r. lub 1 maja 2021 r., będą podlegały dotychczasowym przepisom, a zatem nie będą podlegały opodatkowaniu na podstawie wskazanego art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. j również w przypadku przekształcenia dokonywanego w późniejszym okresie.

Kluczowe znaczenie w omawianej interpretacji ma data osiągnięcia przez Spółkę komandytową zysków. Data ich faktycznej wypłaty nie jest istotna. Zatem, jeżeli zyski zostały osiągnięte przez Spółkę komandytową przed 1 maja 2021, tj. przed uzyskaniem przez Spółkę komandytową statusu podatnika podatku CIT to ich wypłata na rzecz Wspólnika będzie podlegała przepisom dotychczasowym w brzmieniu obowiązującym przed dniem, w którym Spółka komandytowa stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych.

Stanowisko to zostało potwierdzone w innych, późniejszych rozstrzygnięciach organów podatkowych, m.in.:

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 23 sierpnia 2021 roku o sygn. 0114-KDIP-2-1.4010.199.2021.2.PD – Wypłata przez spółkę komandytową zysku wygenerowanego przed statusem podatnika CIT;
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 8 lutego 2022 roku o sygn. 0114-KDIP-3-1.4011.1053.2021.2.MG – Wypłata przez spółkę komandytową zysku wygenerowanego przed statusem podatnika CIT;
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 1 marca 2022 roku o sygn. 0115-KDIT1.4011.942.2021.2M-Ustalenie skutków podatkowych wypłaty przez spółkę z o.o. niepodzielonych zysków wypracowanych przez spółkę cywilną;
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 27 lipca 2022 roku o sygn. 0111-KDIB-2-1.4010.289.2022.1.PB – Rozliczenia CIT w związku z przekształcenie spółki.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 22 sierpnia 2022 roku o sygn. 0111-KDIB201.4010.111.2022.5. – Skutki w CIT wypłaty zysku z działalności spółki powstałego przed 1.05.2021 r.;

We wniosku o interpretację zadano pytanie czy spółka komandytowa, która zgodnie z Ustawą Nowelizującą stała się podatnikiem podatku CIT, a następnie przekształci się w spółkę jawną będzie musiała opodatkować niepodzielone zyski z lat ubiegłych, a jeśli tak to od kiedy te zyski podlegają opodatkowaniu, jeśli spółka skorzystała z przepisów przejściowych i stała się podatnikiem podatku CIT od 1 maja 2021 roku.

Leszek Dutkiewicz

Adwokat, absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego

Zaświadczenie o niezaleganiu w podatkach już wkrótce bez zbędnych formalności.

Dnia 19 sierpnia na stronie Rządowego Centrum Legislacji został opublikowany projekt rozporządzenia Ministra Finansów zmieniające rozporządzenie w sprawie rodzajów pism niewymagających opatrzenia podpisem lub pieczęcią przez użytkownika e-Urzędu Skarbowego.

Zaświadczenie o niezaleganiu w podatkach jest dokumentem wydawanym przez urząd skarbowy na wniosek podatnika. W zaświadczeniu tym, zgodnie ze stanem na dzień jego wydania, umieszcza się informacje o niespłaconych zobowiązaniach podatkowych bądź informacje o tym, iż podatnik nie ma żadnych zaległości podatkowych. Najczęściej zaświadczenie potrzebują osoby dokonujące czynności dotyczących finansów osobistych bądź firmowych.

Bez oświadczenia o niezaleganiu w podatkach nie obejdzie się w przypadku:

- zawarcia umowy leasingowej,
- dokonania zakupu na raty,
- wnioskowania o kredyt,
- sprzedaży nieruchomości,
- konieczności sprawdzenia nowego kontrahenta przed nawiązaniem współpracy.

Jak możemy zauważyć, wachlarz sytuacji życiowych, w których zaświadczenie może się okazać niezbędne jest dosyć szeroki. Na ten moment zaświadczenie jest wydawane na wniosek, który możemy jako podatnik złożyć osobiście,

wysłać pocztą lub drogą elektroniczną. Na wydanie oświadczenia będziemy musieli poczekać 7 dni. Często jednak zdarza się tak, iż tych 7 dni nie mamy, gdyż podatnicy często nie są świadomi czasookresu, który zajmuje wystawienie takie oświadczenia przez organy podatkowe. Idą jednak pozytywne zmiany w tym kierunku.

Zgodnie z treścią opublikowanego projektu wspomnianego we wstępie rozporządzenia z 19.08. podatnicy będą mogli samodzielnie pobrać zaświadczenie o niezaleganiu w podatkach.

Projektowana zmiana paragrafu 2 wspomnianego rozporządzenia brzmi następująco:

„1) wniosku w sprawie, której załatwienie polega na wydaniu przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej pisma generowanego automatycznie w e-Urzędzie Skarbowym, w tym wniosku o wydanie:

- a. zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach lub stwierdzające stan zaległości (ZAS-W) składanego na podstawie art. 306e § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.[1])),

zwanej dalej „Ordynacją podatkową”

Oznacza to, iż wkrótce podatnicy będą mogli uzyskać zaświadczenie o niezaleganiu w podatkach w sposób całkowicie zautomatyzowany, po prostu ściągać je po zalogowaniu z platformy e-Urzędu Skarbowego.

Jednak zgodnie z objaśnieniami zawartymi w uzasadnieniu do rozporządzenia projektowane rozwiązanie jest dedykowane wyłącznie zalogowanym użytkownikom konta osoby fizycznej w e-Urzędzie Skarbowym, tj. użytkownikom będącym osobami fizycznymi, którzy zalogują się do e-Urzędu Skarbowego przy pomocy węzła krajowego (w tym profilu zaufanego, profilu osobistego) oraz publicznej aplikacji mobilnej.

Pomimo ograniczonego dostępu do skorzystania z tej możliwości należy to uznać za pozytywny krok w relacjach fiskus – podatnik, gdyż prowadzi to zmniejszenie biurokracji oraz usprawnienie procesu otrzymania zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach.

Darya Bannaya

Młodszy konsultant podatkowy,
Russell Bedford

[1]) Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2021 r. poz. 1598, 2076, 2105, 2262 i 2328 oraz z 2022 r. poz. 835, 974, 1265 i 1301.

Zmiany w zakresie dokumentowania transakcji z rajami podatkowymi, uchylenie obowiązku dokumentacyjnego w zakresie pośrednich transakcji rajowych – projekt skierowany do Sejmu

Ministerstwo Finansów w dniu 25 sierpnia 2022 r. skierowało do Sejmu projekt ustawy nowelizującej m.in. ustawę o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „ustawa CIT”). Zgodnie z przesłanym do prac sejmowych projektem, wyłączone mają zostać obowiązki dokumentacyjne w zakresie tzw. pośrednich transakcji rajowych.

Zgodnie z art. 1 pkt 6 lit. b projektu ustawy nowelizującej uchylone zostaną przepisy art. 110 st. 1a i 1b ustawy CIT, a to oznacza usunięcie w całości zapisów dotyczących pośrednich transakcji rajowych.

Z kolei zgodnie z projektowanymi przepisami przejściowymi, zmiana ta ma obowiązywać retroaktywnie ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2021 r.

Kilka dni przed skierowaniem projektu do prac sejmowych MF opublikowało swoje stanowisko w odniesieniu do uwag zgłoszonych podczas przeprowadzonych konsultacji społecznych do przedstawionego projektu, z których wynika, że zmiana polegająca na wyłączeniu obowiązku dokumentowania pośrednich transakcji rajowych jest efektem uwzględnienia uwag zgłaszanych w tych konsultacjach.

W uwagach MF do projektu zmiany przepisów CIT odnośnie pośrednich transakcjach zamieszczono informację o planowanym uchyleniu przepisów, które dotyczą raportowania pośrednich transakcji rajowych. MF uwzględniło uwagi dotyczące wyłączenia transakcji krajowych z obowiązku dokumentowania pośrednich transakcji rajowych. Uzasadnieniem takiego uproszczenia jest m.in. fakt, że podmioty krajowe dokonujące bezpośrednich transakcji z ra-

jami podatkowymi są już zobowiązane do sporządzenia dokumentacji TP i zaraportowania w TPR w każdym przypadku powyżej 100 tys. zł (zmieniane na 200 tys. zł). Tym samym organy podatkowe dysponując już informacją o takim podatniku mają wszystkie informacje o jego transakcjach z innymi podmiotami krajowymi (np. z JPK i innych systemów).

Z kolei w uzasadnieniu do projektu ustawy autorzy zmian wskazali, że istniejące i wcześniej proponowane rozwiązania w zakresie pośrednich transakcji rajowych nie były proporcjonalne względem celu, któremu miały służyć:

„Wątpliwości interpretacyjne oraz trudności praktyczne w identyfikacji rzeczywistego właściciela należności oraz stosowania domniemania jego rezydencji w kraju podatkowym mogłyby również prowadzić do pozyskiwania informacji, które nie odzwierciedlałyby rzeczywistych relacji pośrednich polskich podmiotów z rajami podatkowymi. Ograniczałoby to w znacznym stopniu przydatność takich informacji dla rzetelnej analizy ryzyka prowadzonej przez KAS.”

Uchylenie przepisów art. 110 ust. 1a i 1b ze skutkiem od 1 stycznia 2021 r. oznacza, że już w bieżącym roku, sporządzając

dokumentacje podatkowe za rok 2021 podatnicy nie będą zobowiązani do pozyskiwania informacji o transakcjach pośrednio realizowanych z rajami podatkowymi.

Pozostają w mocy przepisy dotyczące bezpośrednich transakcji rajowych, jednak w tym przypadku podwyższone zostaną progi dokumentacyjne, z obowiązującego dotychczas progu 100.000 zł, do odpowiednio:

1. 2 500 000 zł – w przypadku transakcji finansowej,
2. 500 000 zł – w przypadku transakcji innej niż transakcja finansowa

Skutkiem przyjęcia tych zmian istotnemu ograniczeniu podlegać będzie wolumen transakcji podlegających obowiązkowi dokumentacyjnemu, a przede wszystkim podatnicy unikną konieczności przeprowadzenia kłopotliwej identyfikacji transakcji pośrednich oraz pozyskiwania informacji na ich temat, o których informowaliśmy wcześniej.

Leszek Dutkiewicz
Partner, Dyrektor, Prawnik
Russell Bedford

Nadużywanie tymczasowego aresztowania w Polsce

„Nadużywanie tymczasowego aresztowania pogwałca prawa podstawowe i generuje ogromne koszty społeczne. Każdy z nas może zostać pokrzywdzony przez wadliwie funkcjonujący system sprawiedliwości karnej” – alarmuje Warsaw Enterprise Institute.



Katarzyna Kołbuś
Redaktor prowadząca
Russell Bedford

W raporcie „Bez wyroku, bez procesu, bez aktu oskarżenia” eksperci z instytutu Warsaw Enterprise Institute podsumowują sposób funkcjonowania tymczasowego aresztowania w Polsce. Jak się okazuje, jest ono mocno nadużywane.

Niepokojące statystyki

W okresie od 2009 r. do 2015 r. odnotowano znaczny spadek liczby osób przebywających w aresztach śledczych – w 2009 r. liczba ta wyniosła 9460, a w 2015 r. – 4160. Tendencja spadkowa nie utrzymała się. Pod koniec 2021 r. tymczasowo zatrzymanych było już 11 908 osób.

Wzrasta liczba osób tymczasowo aresztowanych w stosunku do skazanych. W 2015 r. skazane zostały 65 664 osoby, a osadzone w aresztach śledczych – 4 162 osoby. W 2021 r. skazanych zostało 61 648 osób, a tymczasowo aresztowanych – aż 8 707 osób. W 2021 r. w Polsce osadzonych

w areszcie śledczym było ponad dwa razy więcej niż w 2015 r.

Od lat skuteczność prokuratorskich wniosków o zastosowanie tymczasowego aresztowania utrzymuje się na poziomie ok. 90 proc.

Drastycznie spada liczba uwzględnionych zażaleń dotyczących tymczasowego aresztowania. W 2014 r. zostało uwzględnione 716 spośród 5250 zażaleń, czyli 13,6 proc. wszystkich zażaleń. W 2021 r. sądy przychyliły się do 141 spośród 5 768 wniesionych zażaleń, co stanowi zaledwie 2,4 proc. ogółu zażaleń.

Posiedzenia aresztowe w przeważającej większości to czysta formalność, po której zasądzane są 3 miesiące tymczasowego aresztowania. W trakcie tych 3 miesięcy prokuratura powinna zbierać dowody, jednak bardzo często nic się nie dzieje. Sądy nie weryfikują czy prokuratorzy wykonali czynności, automatycznie przedłużając okres tymczasowego aresztowania o kolejne miesiące.

W rezultacie, długość tymczasowego aresztowania jest w Polsce problemem od lat, potwierdzonym w wielu wyrokach Europejskiego Trybunału Praw

Człowieka (ETPCz).

Rekomendacje Warsaw Enterprise Institute.

Eksperti podpowiadają, jak można rozwiązać problem.

1. Wprowadzić prawne limity dla maksymalnego czasu trwania tymczasowego aresztowania na wzór Francji czy Holandii.
2. Zastosować kryterium wagi przewinienia. Tymczasowe aresztowanie powinno być stosowane wyłącznie w przypadkach ciężkich przestępstw z użyciem przemocy.
3. Traktować zwolnienie za poręczeniem jako domniemane, a areszt jako konieczność.
4. Zreformować wytyczne dla organów ścigania w taki sposób, by na etapie postępowania przygotowawczego do myślnie stosowały nieizolacyjnie środki zapobiegawcze.
5. Stosować orzeczenia Europejskiego Trybunału Praw Człowieka, w których znajduje się wiele szczegółowych gwarancji dla osób tymczasowo aresztowanych.

Nowelizacja Kodeksu Spółek Handlowych 2022 – prawo grup spółek

Już 13 października 2022 r. wchodzi w życie nowelizacja przepisów Kodeksu spółek handlowych. Zmiany zostaną wprowadzone ustawą z dnia 9 lutego 2022 r. o zmianie ustawy – Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw, która zakłada szereg istotnych zmian w prawie handlowym. Jedną z najważniejszych zmian przepisów KSH jest wprowadzenie do polskiego porządku prawnego prawa grup spółek.



Magdalena Mączka

Radca prawny,
Russell Bedford

Przepisy te wprowadzają definicję grupy spółek oraz dział, który ureguje zasady funkcjonowania tych grup. Prawo grup spółek będzie miało zastosowanie wyłącznie w stosunku do spółki dominującej i spółki zależnej, które podjęły uchwałę o uczestnictwie w grupie spółek, a także (odpowiednio) do spółki powiązanej ze spółką dominującą, jeśli jej umowa lub statut tak stanowią. Zasadniczym celem prawa grup spółek jest ustawowe unormowanie relacji pomiędzy podmiotami występującymi w holdingach.

Uczestnictwo w grupie spółek będzie miało charakter dobrowolny, ale koniecznym będzie ujawnianie w Krajowym Rejestrze Sądowym faktu uczestnictwa w grupie, a stosowanie przepisów prawa grup spółek możliwe jest dopiero po ujawnieniu stosownej wzmianki.

Prawo grup spółek wprowadza możliwość wydawania przez spółkę dominującą spółce zależnej wiążącego polecenia dotyczącego prowadzenia spraw spółki oraz reguluje sposób jego wykonania

i możliwość odmowy jego wykonania przez spółkę zależną.

Nowelizowane przepisy KSH przewidują także:

- prawo spółki dominującej do przeglądania w każdym czasie ksiąg i dokumentów spółki zależnej oraz żądania udzielenia przez nią informacji,
- obowiązek rady nadzorczej spółki dominującej polegający na nadzorze nad realizacją interesu grupy spółek przez spółkę zależną; przy czym obowiązek ten może być wyłączony w umowie lub statucie,
- obowiązek corocznego sporządzania sprawozdania przez zarząd spółki zależnej na temat powiązań umownych ze spółką dominującą oraz wydanych przez nią wiążących poleceń,
- uprawnienie wspólników lub akcjonariuszy mniejszościowych reprezentujących co najmniej 10% kapitału zakładowego do żądania przeprowadzenia specjalnego audytu w celu zbadania rachunkowości oraz działalności grupy spółek,
- uprawnienie wspólników lub akcjonariuszy mniejszościowych reprezentujących mniej niż 10% kapitału zakładowego do żądania przepro-

wadzenia przymusowego odkupu ich udziałów lub akcji przez spółkę dominującą, która bezpośrednio lub pośrednio reprezentuje co najmniej 90% kapitału zakładowego spółki zależnej,

- uprawnienie spółki dominującej reprezentującej co najmniej 90% kapitału zakładowego spółki zależnej do podjęcia uchwały o przymusowym wykupie wspólników lub akcjonariuszy mniejszościowych spółki zależnej,
- możliwość pociągnięcia spółki dominującej do odpowiedzialności odszkodowawczej (w określonych przypadkach) względem spółki zależnej, wspólników lub akcjonariuszy mniejszościowych spółki zależnej oraz wierzycieli spółki zależnej za szkodę wyrządzoną wykonaniem wiążącego polecenia.

Ponadto nowelizacja przewiduje zwolnienie członków zarządu, rady nadzorczej, komisji rewizyjnej i likwidatorów spółki zależnej i spółki dominującej z odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną wykonaniem wiążącego polecenia, jeśli działali oni w interesie grupy spółek faktycznie wyzyskane ze środków ochrony prawnej swoich interesów.

Polskie przepisy dotyczące poboru danych przez służby niezgodne z Konstytucją i z prawem unijnym

Rzecznik Praw Obywatelskich podkreśla, że pobór danych powinien być ograniczony do zwalczania najważniejszych przestępstw i być kontrolowany przez niezależny organ; obywatel powinien zaś dowiadywać się, że był tak inwigilowany. Tymczasem dziś sądy faktycznie sprawdzają to post factum na podstawie ogólnych sprawozdań służb – w efekcie nie mogą rzetelnie ocenić zasadności, adekwatności i celowości tych działań. Z kolei w opinii MSWiA obecne przepisy nie naruszają wymogu proporcjonalności ingerencji w prawo do prywatności, wolności komunikowania się oraz autonomii informacyjnej. Ograniczenie dostępu do danych telekomunikacyjnych bez wątpienia znacznie utrudni zaś wykrywanie sprawców przestępstw – podkreśla resort.



Katarzyna Kołbuś
Redaktor prowadząca
Russell Bedford

W związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 2 marca 2021 r. (sprawa C-746/18 Prokuratuur) Rzecznik Praw Obywatelskich wystąpił do premiera Mateusza Morawieckiego o zainicjowanie odpowiednich zmian legislacyjnych. Chodzi o wyważanie między potrzebą ochrony bezpieczeństwa obywateli a ich prawem do prywatności. RPO od dawna monitoruje kwestie zbierania i wykorzystywania przez policję i służby specjalne danych telekomunikacyjnych, w tym spisów połączeń czy lokalizacji telefonów komórkowych obywateli. Wymogi bezpieczeństwa państwa nie oznaczają, że prowadzenie takiej inwigilacji ma nie podlegać ograniczeniom wynikającym z konstytucyjnych praw i wolności. A w tym zakresie jednostka ma bardzo ograniczone środki bezpośredniej ochrony prawnej. Wskazuje na to najnowszy wyrok Trybu-

nału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 2 marca 2021 r. wydany w sprawie C-746/18 Prokuratuur.

Wyrok TS UE

TSUE orzekł, że art. 15 ust. 1 dyrektywy 2002/58/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 12 lipca 2002 r. o prywatności i łączności elektronicznej oraz art. 52 ust. 1 Karty praw podstawowych UE należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się przepisom krajowym umożliwiającym dostęp organów władzy publicznej do zbioru danych o ruchu lub danych o lokalizacji, które mogą dostarczyć informacji o połączeniach wykonywanych przez użytkownika środka łączności elektronicznej lub o lokalizacji używanego przez niego urządzenia końcowego oraz umożliwić wyciągnięcie precyzyjnych wniosków na temat jego życia prywatnego, do celów zapobiegania, dochodzenia, wykrywania i karania przestępstw - bez ograniczania takiego dostępu do postępowań mających na celu zwalczanie poważnej przestępczości lub zapobieganie poważnym zagrożeniom bezpieczeństwa publicznego, niezależnie od długości okresu, na jaki wniesiono o dostęp do danych oraz ich liczby i rodzaju.

TS przypominał, że art. 15 ust. 1 dyrektywy o prywatności i łączności elektronicznej w związku z art. 7, 8 i 11 oraz art. 52 ust. 1 KPP stoi na przeszkodzie środkom ustawodawczym przewidującym w tych celach prewencyjne uogólnione i nieodróżnicowane zatrzymywanie danych o ruchu i danych o lokalizacji. Jedynie walka z poważną przestępczością i zapobieganie poważnym zagrożeniom bezpieczeństwa publicznego mogą uzasadniać poważne ingerencje w prawo do poszanowania życia prywatnego i rodzinnego oraz prawo do ochrony danych osobowych, takie jak te związane z zatrzymywaniem danych o ruchu i danych o lokalizacji, które mogą dostarczyć informacji o połączeniach wykonywanych przez użytkownika środka łączności elektronicznej lub o lokalizacji używanych przez niego urządzeń końcowych i umożliwiają wyciągnięcie precyzyjnych wniosków na temat życia prywatnego.

Ingerencja w te prawa ma w każdym wypadku poważny charakter, niezależnie od długości okresu na jaki się wnosi o dostęp do wspomnianych danych. W każdym wypadku powinno dojść do

spełnienia wymogu proporcjonalności a odstępowania od poszanowania prywatności czy danych osobowych powinny być ograniczone do tego, co jest ściśle niezbędne do celów danego dochodzenia – podkreślił TS.

Polskie przepisy - niezgodne z Konstytucją i prawem unijnym

Rzecznik wskazuje, że polskie prawo nie spełnia wymogów wynikających z prawa UE, które znalazły odzwierciedlenie w tym wyroku TS UE. Uchwalona 15 stycznia 2016 r. nowelizacja ustaw „policyjnych” dała służbom prawo do uzyskiwania danych telekomunikacyjnych, internetowych i pocztowych oraz do przetwarzania tych danych bez wiedzy i zgody osoby, której dotyczą. Prawo to przyznane zostało w celu zapobiegania lub wykrywania przestępstw albo w celu ratowania życia lub zdrowia ludzkiego bądź wsparcia działań poszukiwawczych lub ratowniczych.

Ustawa ta nie spełnia kryteriów uzasadniających ograniczenie praw i wolności obywatelskich, wynikających z Konstytucji. Podaje to w wątpliwość zgodność ustawy z art. 2, 30, 47, 49, 51 ust. 2 Konstytucji w zw. z art. 31 ust. 3 oraz art. 8 EKPC i art. 7 i 8 w zw. z art. 52 ust. 1 KPP UE.

Katalog przestępstw, w których przypadek dopuszczalne jest uzyskiwanie i przetwarzanie tych danych przez poszczególne służby jest nadmiernie szeroki, co wskazuje na przekroczenie granic, o których mowa w art. 31 ust. 3 Konstytucji, art. 8 ust. 2 EKPC oraz art. 52 ust. 1 KPP UE. Nie wskazano poszczególnych typów czynów zabronionych, które uzasadniałyby sięgnięcie po tego typu dane o obywatelach, lecz użyto ogólnego określenia „przestępstwa”. Oznacza to możliwość uzyskiwania danych w odniesieniu do wszystkich czynów spełniających znamiona

jakiegokolwiek przestępstwa, w tym ściganego na wniosek lub z oskarżenia prywatnego. To nadmierna ingerencja w prawo do prywatności i w prawo do ochrony danych osobowych, a także naruszenie zasady autonomii informacyjnej, wyrażone w art. 47, 49 oraz 51 ust. 2 Konstytucji, przez co naruszona jest również zasada godności człowieka (art. 30 Konstytucji).

Daje to służbom możliwość uzyskiwania danych w postępowaniach w sprawie bliżej nieokreślonych czynów zabronionych, bez względu na ich szkodliwość społeczną. Otwiera to możliwość wykorzystywania danych telekomunikacyjnych, pocztowych i internetowych nie tylko wówczas, gdy jest to rzeczywiście konieczne do wykrywania lub zapobiegania przestępstwom, ale także wtedy, gdy jest to po prostu najprostsze i najwygodniejsze.

Na konieczność precyzyjnego uregulowania zakresu przestępstw, w których dopuszczalne jest sięganie po te dane, wskazywały Europejski Trybunał Praw Człowieka (ETPC) i TS UE. Przepisy ustawy są zatem niezgodne także z art. 8 EKPC oraz 7 i 8 w zw. z art. 52 ust. 2 KPP UE.

Adam Bodnar podkreśla, że szeroki zakres informacji, do których mają dostęp służby, pozwala na szerokie i precyzyjne odtworzenie różnych aspektów życia prywatnego. Może również prowadzić do budowania profilu osobowego osób uczestniczących w procesie komunikacji, a co za tym idzie – do ustalenia ich trybu życia, przynależności do organizacji społecznych czy politycznych, osobistych upodobań czy skłonności osób poddanych obserwacji.

Potwierdzają to wyniki kontroli Najwyższej Izby Kontroli „Uzyskiwanie i przetwarzanie przez uprawnione podmioty danych z bilingów, informacji o lokaliza-

cji oraz innych danych, o których mowa w art. 180c i d ustawy Prawo telekomunikacyjne”. W ocenie NIK przepisy te nie chronią w stopniu wystarczającym praw i wolności obywatelskich przed nadmierną ingerencją ze strony państwa. System zbierania informacji o zakresie wykorzystania przez danych z bilingów, informacji o lokalizacji oraz innych danych nie pozwala na określenie rzeczywistej liczby sprawdzeń. Brak jest również mechanizmów kontroli o charakterze zewnętrznym, które pozwoliłyby na weryfikację zakresu wykorzystywania danych telekomunikacyjnych przez uprawnione podmioty, a w szczególności zasadności ich pozyskiwania i przetwarzania.

Wyrok TK z 2014 r. i jego następstwa

RPO zainicjował postępowanie przed Trybunałem Konstytucyjnym w sprawie K 23/11. W wyroku z 30 lipca 2014 r. TK stwierdził niekonstytucyjność części zaskarżonych przepisów, co miało doprowadzić do stworzenia systemu przetwarzania danych opartego na konstytucyjnym standardzie ochrony prywatności. Ustawodawca nie spełnił niestety tych nadziei. Mająca wykonywać wyrok nowelizacja z 5 stycznia 2016 r. znacząco poszerzyła możliwości ingerencji służb w sferę prywatności obywateli.

Znowelizowane przepisy nie tylko nie realizują wyroku TK, ale w poważnym zakresie naruszają konstytucyjne prawa i wolności człowieka oraz standardy międzynarodowe. Służby uzyskały np. dostęp do danych internetowych za pomocą stałego łącza. Pobieranie tych danych nie musi się wiązać z żadnym toczącym się postępowaniem. Służby nie muszą już – tak jak przedtem – składać pisemnych wniosków do dostawców usług internetowych i wykazywać, na

potrzeby jakiego postępowania dane są im potrzebne.

Oznacza to, że dane te mogą być zbierane nie tylko wówczas, gdy jest to rzeczywiście konieczne do wykrywania lub zapobiegania najpoważniejszym przestępstwom, którym inaczej nie da się przeciwdziałać (jak wskazują standardy wynikające z Konstytucji i prawa europejskiego), ale także wtedy, gdy jest to dla służb po prostu wygodne. Oznacza to ryzyko poważnych nadużyć. Służby mogą na tej podstawie np. precyzyjnie odtwarzać różne aspekty życia prywatnego obywatela, zbierać dane o trybie życia, poglądach, upodobaniach czy skłonnościach.

Inny zarzut wobec nowelizacji to nieproporcjonalnie długi czas trwania kontroli operacyjnej - do 18 miesięcy. Ponadto znowelizowane przepisy ograniczyły chronioną prawem tajemnicę zawodów zaufania publicznego, m.in. adwokatów, radców prawnych, lekarzy i dziennikarzy. Zdobyte podczas inwigilacji tajemnice mogą bowiem być wykorzystane w postępowaniu karnym, gdy „jest to niezbędne ze względu na dobro wymiaru sprawiedliwości, a okoliczność ta nie może być ustalona na podstawie innego dowodu”.

W czerwcu 2016 r. Komisja Wenecka uznała, że nowelizacja nadaje służbom zbyt szerokie kompetencje, które mogą uderzać w prawo do prywatności obywateli. Oceniała m.in., że dostęp służb do najbardziej wrażliwych danych telekomunikacyjnych i internetowych powinien wymagać uprzedniej zgody sądu; nadzór nad zbieraniem mniej wrażliwych danych powinien sprawować niezależny organ, a jednostka powinna być informowana o ich pobraniu; system składania sądom ogólnych sprawozdań przez służby będzie zaś nieskuteczny. Komisja Wenecka zalecała m.in. by

pozyskiwanie najważniejszych danych telekomunikacyjnych i internetowych ograniczyć do najgroźniejszych sytuacji; by skrócić czas przechowywania danych oraz zadbać o nienaruszanie tajemnicy adwokackiej.

Rozwiązania polskie są niezgodne z wyrokiem TSUE, który podkreślił, że dyrektywa o prywatności i łączności elektronicznej stoi na przeszkodzie środkom ustawodawczym nakładającym na dostawców usług łączności elektronicznej obowiązek prewencyjnego, uogólnionego i nieodróżnionego zatrzymywania danych o ruchu i danych o lokalizacji. Są one też niezgodne z tą dyrektywą w zakresie w jakim pozwalają na korzystanie z tego typu danych w każdym postępowaniu, a nie jedynie w postępowaniu zmierzającym do zwalczania poważnej przestępczości lub zapobiegania poważnym zagrożeniom dla bezpieczeństwa publicznego. Tylko bowiem to ostatnie może uzasadniać dostęp organów władzy publicznej do zbioru danych, które umożliwiają wyciągnięcie precyzyjnych wniosków na temat życia prywatnego osób, których dane dotyczą.

Niewystarczająca kontrola działań służb

Obecna forma kontroli jest niewystarczająca. Kontrola następcza nie powinna być stosowana domyślnie, lecz może być dopuszczalna jedynie wyjątkowo, w sytuacjach, w których zachodzi potrzeba natychmiastowego działania służb. Przepisy nie przewidują przeprowadzenia kontroli uprzedniej. A dzięki niej sięganie po dane mogłoby podlegać rzetelnej ocenie pod względem spełnienia kryteriów niezbędności, adekwatności i celowości. Zgodnie z art. 51 ust. 2 Konstytucji RP, władze publiczne nie mogą pozyskiwać, gromadzić i udostępniać innych informacji o obywatelach, niż niezbędne w demokratycznym pań-

stwie prawnym. Aktualna forma kontroli nie gwarantuje w sposób realny przestrzegania tych zasad.

Żadnej kontroli nie podlega uzyskiwanie danych, pozyskiwanych na podstawie art. 20cb ust. 1 ustawy o Policji. Ustawa o Policji i analogicznie pozostałe ustawy spod jakiegokolwiek kontroli wyłączają zatem pozyskiwanie danych nie tylko określonych w art. 179 ust. 9 Prawa telekomunikacyjnego, ale również całego art. 161 Prawa telekomunikacyjnego, co znacząco poszerza zakres dostępu do danych wyłączonych spod jakiegokolwiek kontroli. A ten artykuł Prawa telekomunikacyjnego odnosi się do bliżej nieokreślonych „innych danych”.

TSUE wskazał, że dyrektywa stoi na przeszkodzie przepisom krajowym przyznającym prokuraturze - której zadaniem jest kierowanie postępowaniem przygotowawczym oraz sprawowanie funkcji oskarżyciela publicznego w ramach późniejszego postępowania - kompetencję do udzielania zezwoleń na dostęp organu władzy publicznej do danych o ruchu i danych o lokalizacji do celów postępowania przygotowawczego. Istotne jest, aby sąd dokonujący uprzedniej kontroli dysponował wszelkimi uprawnieniami i gwarancjami niezbędnymi do pogodzenia poszczególnych wchodzących w grę interesów i praw. W postępowaniu przygotowawczym taka kontrola wymaga, aby sąd był w stanie zapewnić właściwą równowagę pomiędzy interesami związanymi z potrzebami dochodzenia w ramach zwalczania przestępczości oraz prawami podstawowymi do poszanowania życia prywatnego i ochrony danych osobowych osób, których dane są udostępniane.

Polskie regulacje nie przewidują jednak realnej kontroli pobierania danych obywateli. Sąd okręgowy ma wprowadzić

prawo do kontroli, ale jedynie na podstawie ogólnych, zbiorczych półrocznych sprawozdań służb. Sąd nie musi, ale tylko może weryfikować, czy dane pobrano zasadnie.

Po kontroli sąd może jedynie poinformować daną służbę o jej wynikach, ale nie może zarządzić np. zniszczenia zgromadzonych danych lub innych działań naprawczych. W praktyce ta kontrola sądów ma zatem charakter iluzoryczny. Tajne sprawozdania służb nie są informacją publiczną, choć zawierają informacje dotyczące liczby pozyskanych danych telekomunikacyjnych, pocztowych lub internetowych i kwalifikacji prawnej czynów, w związku z którymi o nie wystąpiono.

„Owoce zatrutego drzewa”

Z wyroku TSUE wynika także konieczność wykluczenia informacji i dowodów uzyskanych z naruszeniem przepisów prawa Unii. Stwarza to zagrożenie dla zasady kontradiktoryjności, a tym samym prawa do rzetelnego procesu.

Tymczasem art. 168a Kodeksu postępowania karnego zachęca wręcz służby państwowe do pozyskiwania dowodów w drodze popełniania przestępstw i łamania procedur – z zapewnieniem, że będą mogły być wykorzystane w postępowaniu karnym. W istocie unieważnia to wszelkie – i tak szczątkowe – mechanizmy kontroli nad pozyskiwaniem danych o obywatelach.

Niezbędne jest zatem takie uregulowanie, aby nie mogły zostać wykorzystane dowody zgromadzone z naruszeniem prawa czy to krajowego, czy też unijnego. Powinny być one wyeliminowane z materiału dowodowego stanowiącego podstawę rozstrzygnięcia. Postulować należy zatem pilną zmianę art. 168a k.p.k., przywracającą mu treść sprzed nowelizacji z 2016 r. W obecnym brzmieniu przepis ten jest bowiem

jawnie i oczywiście niekonstytucyjny.

- Ponure świadectwo o Polsce stanowi utrzymywanie regulacji, która zachęca organy państwa do łamania prawa i zapewnia, że nielegalne działania zostaną usankcjonowane w procesie karnym – podkreśla Adam Bodnar.

Odpowiedź Macieja Wąsika, sekretarza stanu w MSWiA

Na wstępie należy wskazać, że ustawa z dnia 15 stycznia 2016 r. o zmianie ustawy o Policji oraz niektórych innych ustaw, zwana dalej „ustawą nowelizującą”, miała na celu realizację wyroku Trybunału Konstytucyjnego (TK) z dnia 30 lipca 2014 r., sygn. K 23/11, dotyczącego prowadzenia przez służby mundurowe, służby specjalne i właściwe organy kontroli operacyjnej oraz uzyskiwania i przetwarzania przez wskazane podmioty danych telekomunikacyjnych.

W treści ww. wyroku TK stwierdził, że art. 20c ust. 1 ustawy z dnia 6 kwietnia 1990 r. o Policji oraz art. 10b ust. 1 ustawy z dnia 12 października 1990 r. o Straży Granicznej przez to, że nie przewidują niezależnej kontroli udostępnienia danych telekomunikacyjnych, o których mowa w art. 180c i art. 180d ustawy z dnia 16 lipca 2004 r. Prawo telekomunikacyjne są niezgodne z art. 47 i art. 49 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji RP.

W ocenie TK jednym z wymagań, jakie powinny spełniać przepisy ustawowe upoważniające do pozyskiwania danych telekomunikacyjnych, jest wykreowanie mechanizmu niezależnej kontroli. TK nie wskazuje jednak, jak ma wyglądać procedura dostępu do danych telekomunikacyjnych, w szczególności, czy konieczne ma być w odniesieniu do każdego rodzaju zatrzymywanych danych uzyskanie zgody na ich udostępnienie. Nie wszystkie informacje powodują taką samą intensywność ingerencji

w wolności i prawa człowieka. Zdaniem TK, nie jest wobec tego wykluczone, w odniesieniu do udostępniania danych telekomunikacyjnych w toku czynności operacyjno-rozpoznawczych wprowadzenie, jako zasady, kontroli następczej.

Zgodnie ze znowelizowanymi przepisami art. 20c ust. 1 ustawy o Policji oraz art. 10b ust. 1 ustawy o Straży Granicznej służby te są uprawnione do uzyskiwania tzw. metadanych w celu zapobiegania lub wykrywania przestępstw oraz przestępstw skarbowych, Policja dodatkowo w celu ratowania życia lub zdrowia ludzkiego bądź wsparcia działań poszukiwawczych lub ratowniczych. Zauważyć przy tym należy, że dane te mogą być pozyskiwane wyłącznie w zakresie niezbędnym do realizacji zadań ustawowych wskazanych formacji, przy czym w odniesieniu do Straży Granicznej katalog czynów zabronionych, do których rozpoznawania, zapobiegania i wykrywania Straż Graniczna została upoważniona, określa art. 1 ust. 2 pkt 4 oraz ust. 2a ustawy o Straży Granicznej.

Natomiast odnosząc się do przytoczonego w wystąpieniu Pana Rzecznika wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z dnia 2 marca 2021 r. w sprawie C-746/18 (sprawa Prokuratuur) oraz zastrzeżenia dotyczącego użycia przez ustawodawcę w ustawie o Policji oraz ustawie o Straży Granicznej ogólnego określenia przestępstwa należy zauważyć, że zgodnie z ww. orzeczeniem TSUE dostęp organów władzy publicznej do zbioru danych o ruchu lub danych o lokalizacji, które mogą dostarczyć informacji o połączeniach wykonywanych przez użytkownika lub o lokalizacji używanego przez niego urządzenia oraz umożliwić wyciągnięcie precyzyjnych wniosków na temat jego życia prywatnego, do celów zapobiegania, dochodzenia, wykrywania i karania przestępstw, powinien być ograniczony

do postępowań mających na celu zwalczanie poważnej przestępczości lub zapobieganie poważnym zagrożeniom bezpieczeństwa publicznego. Należy wskazać, że TSUE nie określił enume ratywnego katalogu przestępstw, do zapobiegania i wykrywania których instytucje państwowe mogą uzyskiwać dane telekomunikacyjne. Nie zostało również zdefiniowane samo pojęcie poważnej przestępczości.

W polskim systemie prawnym został przyjęty podział czynów zabronionych na te, które mają charakter poważny (przestępstwa) oraz pozostałe (wykroczenia). Wskazane rozróżnienie wiąże się również m.in. z oceną szkodliwości danej kategorii czynów i ich powszechności, co w konsekwencji przekłada się na zróżnicowanie rodzaju sankcji przewidzianych za przestępstwa i wykroczenia oraz ich dotkliwość. Z treści przepisów ustaw pragmatycznych służb w sposób jednoznaczny wynika, że nie posiadają one uprawnień do uzyskiwania tzw. metadanych na potrzeby prowadzenia postępowań w sprawie o wykroczenie. Powyższe wydaje się więc uzasadniać stwierdzenie, że wprowadzając podział czynów zabronionych na przestępstwa i wykroczenia ustawodawca określił, które z nich mają charakter poważny, a które nie należą do tej kategorii.

W rezultacie można stwierdzić, że zarówno art. 20c ustawy o Policji, jak i art. 10b ustawy o Straży Granicznej nie naruszają w analizowanym zakresie wymogu proporcjonalności ingerencji w prawo do prywatności, wolności komunikowania się oraz prawo do autonomii informacyjnej.

Jednocześnie pragnę zaznaczyć, że

brak zdecydowanej i skutecznej reakcji organów władzy publicznej na czyny przestępcze może powodować poczucie bezkarności ich sprawców. Ponadto, rozważając ewentualne zawężenie katalogu przestępstw, w przypadku których możliwe byłoby uzyskiwanie danych telekomunikacyjnych, należy mieć na uwadze, że ze względu na powszechność narzędzia komunikowania się, jakim jest telefon komórkowy, ograniczenie dla służb dostępu do danych telekomunikacyjnych bez wątplenia wpłynie na znaczne utrudnienie wykrywania sprawców przestępstw. W szczególności w sytuacji, gdy dany czyn zabroniony będzie popełniony przy użyciu środków komunikacji elektronicznej.

Należy również wyjaśnić, że określone w ustawach pragmatycznych uprawnienie służb podległych ministrowi właściwemu do spraw wewnętrznych nie zobowiązuje dostawców usług telekomunikacyjnych do nieograniczonego i masowego przekazywania danych. Nie ma również możliwości i podstaw do dowolnego przeszukiwania przez służby baz danych przedsiębiorców telekomunikacyjnych oraz usługodawców świadczących usługi drogą elektroniczną. Dostęp uprawnionych podmiotów do tych danych ma charakter ukierunkowany, gdyż odbywa się na wniosek, w stosunku do indywidulanie określonej osoby, miejsca lub urządzenia. Podkreślenia wymaga, że zapobiegając przestępstwom, służby są zobligowane do podejmowania szybkich i zdecydowanych działań. W takich sytuacjach często jedynym skutecznym rozwiązaniem, które już na samym początku procesu wykrywczego dostarczy licznych informacji niezbędnych do podjęcia dalszych działań, w tym pozwalających na ustale-

nie kręgu osób zaangażowanych w popełnienie przestępstwa, będzie uzyskanie danych telekomunikacyjnych.

Tryb udostępniania przez przedsiębiorcę telekomunikacyjnego, operatora pocztowego lub usługodawcę świadczącego usługi drogą elektroniczną danych określa art. 20c ust. 2 ustawy o Policji oraz art. 10b ust. 2 ustawy o Straży Granicznej. Zgodnie z przytoczonymi przepisami wskazane podmioty udostępniają dane:

1. funkcjonariuszowi wskazanemu w pisemnym wniosku odpowiednio w przypadku Policji: Komendanta Głównego Policji, Komendanta CBŚP, Komendanta BSWP, komendanta wojewódzkiego Policji albo osoby przez nich upoważnionej, a w przypadku Straży Granicznej - Komendanta Głównego Straży Granicznej, Komendanta BSWSG lub komendanta oddziału Straży Granicznej albo osoby przez nich upoważnionej;
2. na ustne żądanie funkcjonariusza posiadającego pisemne upoważnienie osób, o których mowa w pkt 1;
3. za pośrednictwem sieci telekomunikacyjnej funkcjonariuszowi posiadającemu pisemne upoważnienie osób, o których mowa w pkt 1.

Doprecyzowaniem przytoczonych regulacji są przepisy art. 20c ust. 4 ustawy o Policji oraz art. 10b ust. 4 ustawy o Straży Granicznej określające, że udostępnienie danych może nastąpić za pośrednictwem sieci telekomunikacyjnej wyłącznie jeżeli zapewnia ona możliwość ustalenia osoby uzyskującej te dane, ich rodzaju oraz czasu, w którym zostały uzyskane, a także zabezpieczenie techniczne i organizacyjne uniemoż-

liwiające dostęp osobie nieuprawnionej. Mechanizm ten zapewnia wewnętrzną weryfikowalność przypadków pozyskiwania danych telekomunikacyjnych. Celowi temu służą również przepisy zobowiązujące uprawnione podmioty (Komendanta Głównego Policji, Komendanta CBŚP, Komendanta BSWP i komendanta wojewódzkiego Policji oraz Komendanta Głównego Straży Granicznej, Komendanta BSWSG i komendanta oddziału Straży Granicznej) do prowadzenia rejestrów wystąpień o uzyskanie danych telekomunikacyjnych, pocztowych i internetowych.

W kwestii sposobu ukształtowania kontroli nad uzyskiwaniem przez Policję i Straż Graniczną metadanych należy wskazać, że obowiązujące rozwiązania przewidują mechanizmy pozwalające na skuteczne realizowanie funkcji kontrolnej przez sąd okręgowy właściwy dla siedziby składającego wniosek organu Policji lub Straży Granicznej (art. 20ca ustawy o Policji oraz art. 10ba ustawy o Straży Granicznej). Właściwy organ, który wystąpił z wnioskiem, przekazuje, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych, sądowi okręgowemu, w okresach półrocznych, sprawozdanie obejmujące:

- liczbę przypadków pozyskania w okresie sprawozdawczym danych telekomunikacyjnych, pocztowych lub internetowych oraz rodzaj tych danych;
- kwalifikacje prawne czynów, w związku z zaistnieniem których wystąpiono o dane telekomunikacyjne, pocztowe lub internetowe albo informacje o pozyskaniu danych w celu ratowania życia lub zdrowia ludzkiego

bądź wsparcia działań poszukiwawczych lub ratowniczych.

Sąd okręgowy może zapoznać się z materiałami uzasadniającymi udostępnienie przedmiotowych danych. Tak ukształtowane przepisy, wpisujące się w zakres dopuszczony orzeczeniem TK o sygn. K 23/11, pozwalają sądowi, jako niezależnemu organowi wymiaru sprawiedliwości, na swobodne ukształtowanie sposobu przeprowadzania kontroli. W kompetencji sądu znajduje się decyzja o tym czy i w jakim zakresie sprawozdaniu podlegać będą konkretne materiały oraz jakie będzie kryterium doboru spraw, w których przeprowadzona zostanie pogłębiona kontrola.

Ponadto, dodatkowym elementem weryfikacji uzyskiwania danych telekomunikacyjnych przez Policję i Straż Graniczną jest procedura określona w art. 20c ust. 6 i 7 ustawy o Policji oraz art. 10b ust. 6 i 7 ustawy o Straży Granicznej. Zgodnie z przytoczonymi przepisami te dane, które mają znaczenie dla postępowania karnego uprawniony organ przekazuje prokuratorowi właściwemu miejscowo lub rzeczowo, który podejmuje decyzję o zakresie i sposobie wykorzystania przekazanych informacji. Natomiast dane telekomunikacyjne, które nie mają znaczenia dla postępowania karnego podlegają niezwłocznemu, komisijnemu i protokolarnemu zniszczeniu.

Odnosząc się do kwestii 12 miesięcznego okresu przechowywania danych należy go uznać za optymalny z punktu widzenia efektywności działania służb uprawnionych do ich wykorzystywania. Został on zdefiniowany na podstawie ustawy z dnia 16 listopada 2012 r. o zmianie ustawy – Prawo telekomuni-

kacyjne oraz niektórych innych ustaw, która skróciła okres retencji danych z 24 do 12 miesięcy. Jak wynika z uzasadnienia do treści wyroku TSUE w sprawie Prokuratuur podobny termin zatrzymywania danych obowiązuje w większości państw członkowskich UE.

Nie bez znaczenia dla oceny rozwiązań przyjętych w poszczególnych państwach członkowskich UE w analizowanym zakresie pozostaje specyfika procesu wykrywczego, która determinuje konieczność zapewnienia adekwatnych środków w zakresie sposobu sprawowania nadzoru nad uzyskiwaniem przez uprawnione podmioty danych telekomunikacyjnych. W Polsce ciężar procesu wykrywczego koncentruje się na etapie czynności operacyjno-rozpoznawczych, a nie na etapie procesu karnego, jak ma to miejsce w wielu państwach Europy Zachodniej.

Odnosząc się z kolei do podnoszonych przez Pana Rzecznika wątpliwości dotyczących art. 168a ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego należy wskazać, że jest to przepis o charakterze generalnym, który wyznacza zasady w zakresie dopuszczalności dowodów na gruncie postępowania karnego we wszystkich rodzajach spraw. Tym samym ww. regulacja nie dotyczy tylko dowodów uzyskanych w drodze zatrzymania danych o ruchu i danych o lokalizacji. Toteż analiza odnośnie zasadności postulowanej zmiany ww. generalnego przepisu z obszaru procedury karnej wiąże się z zakresem właściwości Ministra Sprawiedliwości.

Zachęcam do lektury naszego biuletynu
Numer 40

Doradztwo Prawne i Podatkowe RB BIULETYN

W numerze:

Andrzej Dmowski

Ryczałt od dochodów spółek, tzw. „CIT estoński” – czy jest to korzystna forma opodatkowania

Paweł Postolko

Szkoda w prawie karnym materialnym – wybrane zagadnienia

Mikołaj Stanisławski

Wszczęcie postępowania karno-skarbowego jako działanie godzące w zasadę zaufania do organów podatkowych – uchwała NSA z dnia 24 maja 2021 r. I FPS 1/21 i jej konsekwencje dla podatników

Kacper Bos

Internetowa spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji – wybrane aspekty

Nr 3 (4) lipiec-wrzesień 2022

ISSN 2543-0738



9 772545 278881



Russell Bedford
taking you further

www.russellbedford.pl

www.russellbedford.pl

www.rbakademia.pl

Biuro Warszawa

ul. Marynarska 11
02-674 Warszawa
T: 22 299 01 00
F: 22 427 44 02
E: office@russellbedford.pl

Biuro Katowice

ul. Lompy 14 lok. 410
40-040 Katowice
T: 32 731 34 20
F: 32 731 34 21
E: katowice@russellbedford.pl

Biuro Kraków

ul. Rondo Mogiłskie 1
31-516 Kraków
T: 12 307 40 90
F: 22 427 44 02
krakow@russellbedford.pl